

## PENGARUH KONVERGENSI IFRS DAN *CLIENT ATTRIBUTES* TERHADAP PENETAPAN BIAYA AUDIT EKSTERNAL

Tiara Novriany Suhantinar, Agung Juliarto<sup>1</sup>

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro  
Jl. Prof Sudarto SH tembalang, Semarang 50239, Phone +622476486851

### ABSTRACT

*This research aims to test the influence of IFRS convergence and client attributes on the determination of external audit fees. Client Attributes in this research consist of financial distress, type of industry and number of subsidiaries. This research is based on research conducted by Gammal (2012), Kusharyanti (2012), Suharli and Nurlaelah (2008) with modifications on the variables and sample. In addition to client attributes, this research is modified by including variables of IFRS convergence, financial distress and type of industry.*

*The research used secondary data from the annual reports of all companies listed on the Indonesian Stock Exchange (IDX) from 2010 to 2013. Sampling method used in this study was purposive sampling. A total sample of 131 companies were used in analysis. The data is analyzed using multiple linear regression analysis.*

*The result of this research show that IFRS convergence, type of industry and number of subsidiaries positively affect the determination of external audit fees. This study, however, does not find significant effect of financial distress on the determination of external audit fees.*

**Keyword :** *External Audit Fees, IFRS Convergence, Financial Distress, Type of Industry and Numbers of Subsidiary*

### PENDAHULUAN

Biaya audit eksternal (*audit fee*) dapat didefinisikan sebagai jumlah biaya atau upah yang dibebankan oleh auditor untuk proses audit laporan keuangan atau tahunan yang dilakukan pada perusahaan *auditee*. Fachriyah (2011) menjelaskan bahwa biaya audit eksternal juga dapat dikatakan sebagai biaya monitoring karena biaya audit eksternal merupakan biaya yang dikeluarkan untuk pihak ketiga independen atau auditor eksternal sebagai imbalan dari proses monitoring yang dilakukan.

Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) telah menerbitkan Surat Keputusan No. KEP.024/IAPI/VII/2008 pada tanggal 2 Juli 2008 tentang kebijakan penentuan biaya audit eksternal (*audit fee*) yang menjelaskan seluruh Anggota Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) yang menjalankan praktik sebagai akuntan publik dalam menetapkan besaran imbalan yang wajar atas jasa profesional yang diberikan.

Menurut IAPI (2008) penentuan biaya audit eksternal didasarkan pada kontrak antara auditor dan *auditee* sesuai dengan waktu yang dihabiskan untuk proses audit, pelayanan yang dibutuhkan dan jumlah staf yang diperlukan untuk proses audit tersebut. Selain hal tersebut, akuntan publik dalam menetapkan biaya audit harus mempertimbangkan hal-hal seperti kebutuhan klien, tugas dan tanggung jawab menurut hukum, independensi, tingkat keahlian dan tanggung jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan, serta tingkat kompleksitas pekerjaan dan basis penetapan biaya audit yang disepakati. Oleh karena itu, menurut Nugrahani (2013), perusahaan *auditee* harus mengetahui faktor apa saja yang mempengaruhi besar kecilnya penetapan biaya audit eksternal dalam menetapkan imbalan jasa yang wajar sesuai dengan martabat profesi akuntan publik dan dalam jumlah pantas untuk dapat memberikan jasa sesuai dengan tuntutan standar profesional akuntan publik yang berlaku.

Menurut Gammal (2012), diskusi mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi biaya audit eksternal (*audit fee*) menjadi tren yang berkembang beberapa tahun belakangan ini. Penelitian

---

<sup>1</sup> *Corresponding author*

sebelumnya lebih banyak dilakukan di negara-negara maju, seperti penelitian yang dilakukan di Amerika Serikat oleh Asthana dan Kalelkar (2014), dan George et al. (2013), dan di Uni Eropa yang dilakukan Kim et al. (2012). Namun demikian, terdapat beberapa penelitian yang dilakukan di negara berkembang, antara lain penelitian yang dilakukan di Lebanon oleh Gammal (2012), di Indonesia oleh Nurhayati (2007), Suharli dan Nurlaelah (2008), Kusharyanti (2012) dan Nugrahani (2013).

Penelitian yang dilakukan oleh Kim *et al* (2012) menunjukkan bahwa wajib adopsi IFRS yang diterapkan di Negara Uni Eropa menyebabkan peningkatan biaya audit eksternal (*audit fee*), yang menunjukkan bahwa peningkatan kompleksitas audit adalah kekuatan pendorong dibelakang kenaikan biaya audit eksternal. Menurut Schipper (2003) perbedaan *rule based system* dan *principles base system* adalah pada *rule-based system* akuntan dapat memperoleh petunjuk implementasi secara detail sehingga mengurangi ketidakpastian dan menghasilkan aplikasi aturan–aturan spesifik dalam standar secara mekanis. Sementara *principles-based system*, akuntan akan membuat sejumlah estimasi yang harus dia pertanggungjawabkan dan mensyaratkan semakin banyak *judgment* profesional. Implikasi ini membuat auditor harus memiliki kompetensi yang lebih dalam menilai keputusan yang telah dibuat oleh akuntan.

Faktor selanjutnya yang dapat mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal adalah *client attributes*. Menurut Hay (2006) dalam Lestari (2013), *client attributes* merupakan salah satu penentu besarnya biaya audit eksternal yang berkenaan dengan klien. Klien merupakan orang yang memperoleh layanan atau manfaat atas jasa profesional yang diberikan oleh auditor. Atribut klien (*client attributes*) yang akan diteliti dalam penelitian ini meliputi kesulitan keuangan (*financial distress*), jenis industri dan jumlah anak perusahaan.

Kondisi kesulitan keuangan atau *financial distress* menggambarkan resiko yang dialami oleh perusahaan klien. Menurut Arens dan Loebbecke (1988), hal tersebut karena kesulitan keuangan perusahaan mendorong terjadinya salah saji dalam laporan keuangan karena manajemen berupaya menutupi rendahnya kemampuan keuangan perusahaan. Untuk itu, auditor harus berhati–hati dalam melakukan audit. Pendapat dan rekomendasi yang nantinya diberikan oleh auditor dapat digunakan oleh perusahaan klien agar terhindar dari kebangkrutan atau likuidasi dan pengguna laporan keuangan dalam mengambil keputusan. Implikasi diatas membuat proses audit yang dilakukan akan memakan waktu yang lebih lama sehingga dapat mempengaruhi penentuan biaya audit eksternal.

Kusharyanti (2012) menyatakan bahwa jenis industri dapat mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal karena setiap industri memiliki kompleksitas dan resiko yang berbeda–beda. Wang *et al.* (2009) juga menjelaskan bahwa jenis industri dapat mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal karena setiap industri memiliki karakteristik yang berbeda.

Kusharyanti (2012) dalam penelitiannya menyatakan bahwa jumlah anak perusahaan yang dimiliki oleh perusahaan klien (*auditee*) dapat mempengaruhi besarnya *audit fee*. Menurut Nugrahani (2013), hal tersebut dikarenakan transaksi yang dilakukan perusahaan *auditee* yang memiliki banyak anak perusahaan akan semakin rumit karena perlu membuat laporan konsolidasi

Secara keseluruhan penelitian ini bertujuan memahami faktor–faktor yang dapat mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal di Indonesia. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah laporan tahunan (*annual report*) dan laporan keuangan yang dipublikasi di *website* Bursa Efek Indonesia tahun 2010–2013.

## KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Eisenhardt (1989) menjelaskan bahwa teori agensi dilandasi oleh tiga asumsi sifat dasar manusia yaitu (1) sifat manusia yang umumnya mementingkan dirinya sendiri, (2) sifat manusia yang memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi masa depan, dan (3) sifat manusia yang lebih memilih untuk menghindari resiko. Jensen dan Meckling (1976) mengatakan bahwa masalah keagenan dapat terjadi karena adanya *asymmetric information* antara pemilik dan manajer. Hal tersebut sesuai dengan asumsi sifat dasar manusia yang telah dijelaskan sebelumnya yaitu manusia pada umumnya lebih mementingkan diri sendiri dan lebih cenderung menghindari resiko. Jensen dan Meckling (1976) membagi biaya keagenan ini menjadi *monitoring cost*, *bonding cost* dan *residual loss*.

Menurut Noreen (1988) dalam Fachriyah (2011), untuk mengatasi masalah keagenan, alternatif terbaik yang bisa digunakan adalah harus dihasilkannya laporan yang terpercaya terhadap pengelolaan kegiatan operasional perusahaan. Pihak ketiga yang dapat menghasilkan laporan terpercaya adalah pihak ketiga diluar kreditor dan perusahaan. Dalam upaya mengatasi atau mengurangi masalah keagenan tersebut, maka menimbulkan biaya keagenan (*agency cost*) yang akan ditanggung baik prinsipal maupun agen.

Menurut Fachriyah (2011), auditor adalah pihak independen yang dapat memastikan bahwa laporan keuangan yang dipublikasikan oleh perusahaan (agen) dapat dipercaya dan tidak merugikan penggunaannya. Karena menggunakan auditor eksternal sebagai pihak ketiga independen dalam menghasilkan laporan yang bisa dipercaya, maka akan terdapat biaya monitoring dalam bentuk biaya audit eksternal (*audit fee*).

### **Pengaruh Konvergensi IFRS terhadap Penentuan Biaya Audit Eksternal**

Indonesia telah mengimplementasikan konvergensi IFRS pada 1 Januari 2012. Menurut Kim *et al.* (2012), konvergensi IFRS dianggap dapat mewakili kompleksitas perusahaan. Konvergensi IFRS menuntut akuntan maupun auditor untuk memiliki pemahaman mengenai kerangka konseptual informasi keuangan agar dapat mengaplikasikan secara tepat dalam pembuatan keputusan serta memiliki pengetahuan yang cukup mengenai kejadian maupun transaksi bisnis dan ekonomi perusahaan secara fundamental sebelum membuat *judgment*. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Kim *et al.* (2012) menunjukkan bahwa penerapan IFRS dapat meningkatkan biaya audit karena kompleksitas dan tuntutan terhadap kualitas laporan keuangan yang tinggi. Maka dapat ditarik kesimpulan hipotesis yang akan diajukan dalam penelitian ini adalah :

H1 : Konvergensi IFRS berpengaruh positif terhadap penentuan biaya audit eksternal.

### **Pengaruh Kesulitan Keuangan (Financial Distress) terhadap Penentuan Biaya Audit Eksternal**

Kesulitan keuangan (*financial distress*) merupakan salah satu resiko perusahaan *auditee* yang dapat mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal. Menurut Arens dan Loebbecke (1988) dalam Fachriyah (2011), hal tersebut dikarenakan kesulitan keuangan perusahaan *auditee* mendorong terjadinya salah saji dalam laporan keuangan karena manajemen berupaya menutupi rendahnya kemampuan keuangan perusahaan. Disamping itu, kondisi keuangan yang lemah berpotensi memperbesar resiko audit, untuk itu auditor melakukan prosedur audit tambahan. Dengan demikian, proses yang dibutuhkan untuk mengaudit akan menjadi semakin rumit dan membutuhkan waktu yang cukup lama sehingga hal ini dapat mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal (*audit fee*). Berdasarkan pernyataan diatas, maka hipotesis yang diajukan ialah :

H2 : Kesulitan keuangan (*financial distress*) berpengaruh positif terhadap biaya audit eksternal.

### **Pengaruh Jenis Industri terhadap Penentuan Biaya Audit Eksternal**

Jenis industri diprediksi sebagai salah satu faktor yang dapat mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal. Menurut Wang *et al* (2009), hal tersebut dikarenakan auditor membutuhkan keahlian yang berbeda di setiap industri karena setiap industri memiliki resiko dan kompleksitas yang berbeda. Wang *et al* (2009) menjelaskan bahwa KPMG dalam websitenya mengatakan setiap industri memiliki masalah, kesempatan dan tantangannya masing-masing. Semakin tinggi kompleksitas dan resiko suatu industri maka akan semakin tinggi biaya audit eksternalnya. Hal tersebut dikarenakan tingginya kompleksitas dan resiko membuat proses audit menjadi lebih lama dan dibutuhkan karyawan yang lebih banyak sehingga semakin besar biaya audit eksternalnya. Berdasarkan pernyataan diatas, maka hipotesis yang diajukan ialah:

H3 : Jenis industri berpengaruh positif terhadap penentuan biaya audit eksternal.

### **Jumlah Anak Perusahaan (Subsidiary) dan Biaya Audit**

Menurut Gammal (2012), kompleksitas dari *auditee* dapat diukur dengan jumlah cabang dan anak perusahaan dari perusahaan lokal dan internasional. Semakin banyak jumlah anak perusahaan yang dimiliki, maka akan semakin lama proses pekerjaan audit sehingga akan semakin besar biaya auditnya. Selain itu, Sandra dan Patrick (1996) dalam Gammal (2012) menunjukkan bahwa auditor pada perusahaan yang sangat kompleks sering membebankan biaya audit yang lebih

tinggi dalam memeriksa dan mengevaluasi laporan keuangan perusahaan. Anak perusahaan asing harus mematuhi berbagai persyaratan legislatif dan memerlukan pengujian audit lebih lanjut sehingga memerlukan lebih banyak waktu dan tenaga tambahan untuk menyelesaikan proses audit. Berdasarkan hal-hal tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah :

H4 : Jumlah anak perusahaan berpengaruh positif terhadap penentuan biaya audit.

## METODE PENELITIAN

### Varibel Penelitian

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari variabel dependen, variabel independen dan variabel kontrol. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah biaya audit eksternal (audit fee). Biaya audit eksternal dapat dilihat dari laporan tahunan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Biaya audit eksternal (AUDITFEE) akan diukur dengan menggunakan *logaritma natural* dari biaya audit eksternal.

Variabel independen dalam penelitian ini adalah konvergensi IFRS, kesulitan keuangan (*financial distress*), jenis industri dan jumlah anak perusahaan. Pengukuran variabel konvergensi IFRS (KONVIFRS) dan kesulitan keuangan atau *financial distress* (FINDIS) menggunakan variabel *dummy*. Skala nominal 1 untuk perusahaan yang telah melakukan implementasi konvergensi terhadap IFRS per 1 januari 2012 dan 0 untuk perusahaan yang belum mengadopsi IFRS. Sedangkan untuk variabel kesulitan keuangan atau *financial distress* (FINDIS), skala nominal 1 untuk mengindikasikan adanya kesulitan keuangan pada perusahaan auditee serta skala nominal 0 untuk perusahaan auditee yang tidak mengalami kesulitan keuangan. Selanjutnya pengukuran variabel jenis industri (INDUSTRY) dalam penelitian ini menggunakan variabel *dummy*, yaitu angka 1 untuk perusahaan yang termasuk dalam industri *high-profile* serta angka 0 untuk perusahaan yang termasuk dalam industri *low-profile*. Variabel jumlah anak perusahaan (SUBSIDRS) dalam penelitian ini diukur dari jumlah anak perusahaan yang dimiliki oleh perusahaan *auditee*.

Variabel kontrol dalam penelitian ini adalah ukuran perusahaan (total aset), profitabilitas perusahaan (ROA) dan karakteristik auditor (*big four* atau *non-big four*).

### Penentuan Populasi dan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode waktu 2010-2013. Metode pengumpulan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling method* yang merupakan metode pengumpulan sampel berdasarkan tujuan penelitian. Kriteria sampel yang digunakan yaitu:

1. Perusahaan yang terdaftar di BEI pada tahun 2010–2013.
2. Perusahaan yang mengungkapkan besar biaya audit eksternal (*audit fee*) pada laporan tahunan baik yang mengungkapkannya dalam rupiah atau dollar. Perusahaan yang mengungkapkan menggunakan mata uang asing akan dikonversi sesuai dengan kurs mata uang asing (kurs tengah) pada tanggal laporan keuangan.

### Metode Analisis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan metode analisis regresi linier berganda sebagai berikut :

$$\text{AUDITFEE} = b_0 + b_1(\text{KONVIFRS}) + b_2(\text{FINDIS}) + b_3(\text{INDUSTRY}) + b_4(\text{SUBSIDRS}) + b_5(\text{SIZE}) + b_6(\text{ROA}) + b_7(\text{KAP}) + e$$

Dimana :

AUDITFEE	= biaya audit eksternal ( <i>audit fee</i> ) yang dikeluarkan
KONVIFRS	= konvergensi IFRS
SUBSIDRS	= keberadaan anak perusahaan
FINDIS	= kesulitan keuangan ( <i>financial distress</i> )
INDUSTRY	= jenis industri perusahaan ( <i>auditee</i> )
SIZE	= logaritma natural dari total aktiva
ROA	= <i>return on asset</i>
KAP	= kantor akuntan publik

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi Objek Penelitian

Berdasarkan metode *purposive sampling*, maka diperoleh ukuran sampel sebanyak 136 perusahaan, 5 perusahaan terdeteksi sebagai outlier sehingga total sampel akhir yang digunakan dalam penelitian ini adalah 131 perusahaan. Distribusi sampel penelitian dapat dilihat pada tabel 1 berikut ini:

**Tabel 1**  
**Distribusi Sampel Penelitian**

Keterangan	2010	2011	2012	2013
Jumlah perusahaan publik	410	415	419	425
Perusahaan yang tidak memiliki informasi biaya audit eksternal secara jelas	(380)	(385)	(381)	(387)
Perusahaan yang mengungkapkan biaya audit eksternal	30	30	38	38
Total Sampel			136	
Outlier			(5)	
Sampel akhir			131	

Sumber : data sekunder, diolah 2014

### Analisis Data

Analisis statistik deskriptif bertujuan untuk menguji seberapa besar nilai minimum, maksimum, *mean*, dan standar deviasi sehingga diketahui seberapa besar keakuratan data dan penyimpangan pada data tersebut. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada tabel 2 dibawah ini :

**Tabel 2**  
**Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
AUDITFEE	131	18.9215	24.0640	21.0381	1.0965
SUBSIDRS	131	0.0000	41.0000	7.7099	8.1254
SIZE	131	26.0197	34.2283	30.3135	1.8205
ROA	131	-0.3468	0.8122	0.0556	0.1076
Valid N (listwise)	131				

Sumber : data sekunder, diolah 2014

**Tabel 3**  
**Distribusi Frekuensi Variabel Dummy**

Keterangan	Klasifikasi				Frekuensi Total	Persentase Total
	Kode 0		Kode 1			
	Frekuensi	Persentase	Frekuensi	Persentase		
KONVIFRS (Sebelum IFRS/ sesudah IFRS)	57	43.5	74	56.5	131	100
FINDIS (Non <i>financial</i> <i>distres</i> /financial <i>distress</i> )	116	85.5	15	11.5	131	100
INDUSTRY (Industri <i>low</i> <i>profile</i> /industri <i>high</i> <i>profile</i> )	63	48.1	68	51.9	131	100
KAP (KAP non <i>big</i> <i>four</i> /KAP <i>big four</i> )	66	50.4	65	49.6	131	100

Sumber : data sekunder, diolah 2014



### Hasil uji Asumsi Klasik:

**Uji Normalitas** : Berdasarkan tabel 4 diketahui bahwa nilai p dari uji One-Sample Kolmogorov-Smirnov adalah 0,925 ( $p > 0,05$ ) yang artinya bahwa distribusi data pada penelitian ini adalah normal.

**Uji Multikolinieritas** : Berdasarkan hasil uji multikolinieritas pada tabel 4 diketahui nilai VIF kurang dari 10, yang artinya bahwa masing-masing variabel bebas tidak memiliki hubungan. Maka dapat disimpulkan bahwa hasil pengujian ini menunjukkan bahwa tidak terdapat gejala multikolinieritas.

**Uji Heteroskedastisitas** : Berdasarkan hasil Uji Glejser pada tabel 3, seluruh nilai signifikansi lebih dari 0,05 ( $p > 0,05$ ), maka data dinyatakan pengujian ini terbebas dari heteroskedastisitas.

**Uji Autokorelasi** : Berdasarkan tabel 3 diketahui bahwa nilai p dari Uji *Run-Test* adalah 0,931 ( $p > 0,05$ ) yang artinya bahwa pada model regresi ini terbebas dari masalah autokorelasi.

Variabel	Prediksi tanda	Nilai Koefisien	t-value	p-value	VIF	Glejser
Constant		9.173	7.867	.000**		.707
KONVIFRS	+	.261	2.287	.024*	1.043	.644
FINDIS	+	-.324	-1.515	.132	1.508	.577
INDUSTRY	+	.379	3.071	.003**	1.233	.208
SUBSIDRS	+	.033	4.344	.000**	1.265	.829
SIZE	+	.363	9.231	.000**	1.650	.837
ROA	+	-.009	-.015	.988	1.512	.692
KAP	+	.612	4.139	.000**	1.777	.328
<i>Run-Test</i>	$p = 0.931$ ( $p > 0.05$ )					
$R^2$ (%)	68.3%					
Adjusted $R^2$ (%)	66.5%					
<i>F statistic</i>	37.787 dan $p = 0.00$					
<i>One Sample K-S</i>	$p = 0.925$ ( $p > 0.05$ )					

\*signifikan pada tingkat 5% atau 0,05

\*\*signifikan pada tingkat 1% atau 0,01

(Sumber : data sekunder, diolah 2014)

### Hasil pengujian Hipotesis

Dalam penelitian ini dilakukan pengujian antara pengaruh variabel independen (konvergensi IFRS, *financial distress*, jenis industri dan jumlah anak perusahaan) terhadap variabel dependen (biaya audit eksternal) pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2010-2013. Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, dari empat hipotesis yang diajukan, tiga hipotesis penelitian yaitu konvergensi IFRS, jenis industri dan jumlah anak perusahaan dapat diterima. Sedangkan satu hipotesis lainnya yaitu *financial distress* ditolak.

Hasil pengujian hipotesis pertama mengenai pengaruh variabel penerapan IFRS terhadap biaya audit eksternal (*audit fee*) menunjukkan nilai t sebesar 2,287 dengan signifikansi sebesar 0,024. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian **hipotesis 1 diterima**. Hal ini berarti bahwa penerapan IFRS memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap biaya audit eksternal (*audit fee*). Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan Kim *et al.* (2012). Penelitian tersebut menyatakan bahwa konvergensi IFRS memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penetapan biaya audit eksternal.

Hasil pengujian hipotesis kedua mengenai pengaruh variabel *financial distress* terhadap biaya audit eksternal (*audit fee*) menunjukkan nilai t sebesar -1,515 dengan signifikansi sebesar 0,132. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05. Dengan demikian **hipotesis 2 ditolak**. Hal ini berarti bahwa *financial distress* tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap biaya audit eksternal (*audit fee*).

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Al-Shammari *et al.* (2008), Kusharyanti (2013), dan Fachriyah (2011). Menurut Fachriyah (2011), hal tersebut dikarenakan ketika auditor memutuskan untuk menerima penugasan audit, maka auditor juga harus menerima sejumlah tingkat resiko atau ketidakpastian dalam melaksanakan fungsi auditnya. Oleh sebab itu,

menggunakan kesulitan keuangan sebagai penentu besarnya biaya audit eksternal tidaklah cukup, karena seharusnya terdapat resiko-resiko lain yang selalu dipertimbangkan bersama-sama oleh auditor ketika auditor menerima penugasan audit sehingga ketika resiko yang dipertimbangkan auditor hanya menggunakan kesulitan keuangan (*financial distress*) sebagai representasi dari resiko perusahaan sebagai penentu biaya audit eksternal, maka secara empiris tidak berpengaruh terhadap besarnya biaya audit eksternal.

Hasil pengujian hipotesis ketiga mengenai pengaruh variabel jenis industri terhadap biaya audit eksternal (*audit fee*) menunjukkan nilai t sebesar 3,071 dengan signifikansi sebesar 0,003. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian **hipotesis 3 diterima**. Hal ini berarti bahwa jenis industri memiliki pengaruh yang signifikan terhadap biaya audit eksternal (*audit fee*). Perusahaan tipe perusahaan *high profile* memiliki biaya audit eksternal (*audit fee*) yang lebih besar. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Wang *et al.* (2009). Penelitian tersebut menyatakan bahwa jenis industri dapat mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal karena perbedaan tingkat kompleksitas dan resiko yang dimiliki oleh masing-masing industri.

Hasil pengujian hipotesis keempat mengenai pengaruh variabel jumlah anak perusahaan terhadap biaya audit eksternal (*audit fee*) menunjukkan nilai t sebesar 4,344 dengan signifikansi sebesar 0,000. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian **hipotesis 4 diterima**. Hal ini berarti bahwa jumlah anak perusahaan memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap biaya audit eksternal (*audit fee*). Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Suharli dan Nurlaelah (2008), Gammal (2012), Kusharyanti (2012) dan Nugrahani (2013). Menurut Gammal (2012), kompleksitas dari auditee dapat diukur dengan jumlah cabang dan anak perusahaan dari perusahaan lokal dan internasional. Semakin banyak jumlah anak perusahaan yang dimiliki, maka akan semakin tinggi kompleksitasnya sehingga akan semakin besar biaya auditnya.

## KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

### Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk memahami dan menganalisis pengaruh konvergensi IFRS dan *client attributes* terhadap penetapan biaya audit eksternal. *Client attributes* yang diteliti dalam penelitian ini adalah kesulitan keuangan (*financial distress*), jenis industri dan jumlah anak perusahaan yang dimiliki oleh perusahaan *auditee*. Sampel dalam penelitian ini berjumlah 136 perusahaan yang mengungkapkan biaya audit eksternal pada laporan tahunan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2010-2013. Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan dengan menggunakan analisis regresi berganda, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Konvergensi IFRS memiliki pengaruh terhadap penetapan biaya audit eksternal.
2. *Financial distress* tidak memiliki pengaruh terhadap penetapan biaya audit eksternal.
3. Jenis industri memiliki pengaruh terhadap penetapan biaya audit eksternal.
4. *Subsidiary* atau anak perusahaan memiliki pengaruh terhadap penetapan biaya audit eksternal

### Keterbatasan

Hasil penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, yaitu:

1. Jumlah perusahaan yang mencantumkan biaya audit eksternal dalam laporan tahunan (*annual report*) relatif sedikit, sehingga sampel yang diperoleh untuk periode penelitian 2010-2013 hanya berjumlah 136 sampel.
2. Pengukuran *financial distress* kurang dilakukan secara mendalam. *Financial distress* dalam penelitian ini hanya diproksikan dengan *earning per share* (EPS). Hal tersebut dikarenakan sebagian besar referensi yang ada hanya mengungkapkan pengukuran kesulitan keuangan (*financial distress*) pada jenis industri tertentu. Penggunaan ukuran kesulitan keuangan yang tepat yang sesuai dengan iklim ekonomi di Indonesia perlu dipertimbangkan

## Saran

Adapun saran-saran yang dapat diajukan berdasarkan hasil penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Memperpanjang periode pengamatan agar mendapatkan data sampel yang lebih banyak sehingga dapat diperoleh distribusi data yang lebih baik.
2. Penelitian mendatang disarankan untuk mengukur faktor-faktor yang dapat mempengaruhi penetapan biaya audit dengan menggunakan kuesioner. Dengan menggunakan kuesioner dapat diperoleh pendapat dari auditor ataupun *auditee* mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal secara langsung.
3. Penelitian mendatang lebih mendalami pengaruh kesulitan keuangan (*financial distress*) terhadap biaya audit eksternal. Pengujian *financial distress* diuji dengan menggunakan berbagai pengukuran lain agar dapat mengetahui pengukuran mana yang lebih baik yang seharusnya digunakan dalam menjelaskan pengaruh kesulitan keuangan (*financial distress*) terhadap biaya audit eksternal.
4. Penelitian mendatang disarankan lebih mendalami resiko-resiko perusahaan *auditee* ataupun resiko audit yang menjadi pertimbangan auditor dalam menetapkan biaya audit eksternal.
5. Bagi regulator maupun asosiasi profesi, hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan dalam membuat peraturan ataupun kebijakan yang diperlukan terkait penetapan dan pengungkapan biaya audit eksternal. Peraturan terkait penetapan dan pengungkapan biaya audit eksternal sangat diperlukan agar tidak terjadi perang tarif antar Kantor Akuntan Publik dan meningkatkan tingkat transparansi perusahaan.

## REFERENSI

- Arens, A. A dan J. K. Loebbecke 1988. *Auditing: An Integrated Approach*. 4 ed. Englewood Cliffs-New Jersey: Prentice-Hall International, Inc.
- Asthana, Sharad C. Dan R. Kalelkar. 2014. "Effect of Client reputation on Audit fees at the Office Level". *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Vol. 33, No. 1, pp. 1-27. Diakses tanggal 28 Maret 2013, dari [search.ebscohost.com](http://search.ebscohost.com).
- Eishenhardt, Kathleen M. 1989. "Agency Theory: An Assesment and Review". *The Academy of Management Review*. Vol. 14, No. 1, pp. 57-74.
- Fachriyah, N. 2011. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penentuan Fee Audit oleh Kantor Akuntan Publik di Malang". Skripsi. Fakultas Ekonomi, Universitas Brawijaya. Diakses tanggal 22 Desember 2013, dari [feb.ub.ac.id](http://feb.ub.ac.id).
- Gammal, Walid El. 2012. "Determinants of Audit Fees : Evidence from Lebanon". *International Business Research*, Vol 5, No.11, pp. 136-145.
- George, Emmanuel T.D., Colin B. Ferguson, dan Nasser A. Spear. 2013. "How Much Does IFRS Cost? IFRS Adoption and Audit Fees". *The Accounting Review*. Vol. 88, No. 2, pp. 429-462. Diakses tanggal 28 Maret 2013, dari [search.ebscohost.com](http://search.ebscohost.com).
- Institut Akuntan Publik Indonesia, 2008. Surat Keputusan tentang Kebijakan Penentuan Fee Audit, No : KEP.024/IAPI/VII/2008, Jakarta.
- Jensen, Michael C., dan William H. Meckling. 1976. "Theory of The Firm : Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure." *Journal of Financial Economics*. Vol. 3, No. 4, pp. 305-360
- Kim, Jeong Bon., Xiaohong Liu, dan Liu Zheng. 2012. "The Impact of Mandatory IFRS Adoption on Audit Fees : Theory and Evidence". *The Accounting Review*. Vol. 87, No. 6, pp. 2061-2094
- Kusharyanti. 2013. "Analysis of The Factors Determining The Audit Fee". *Journal of Economics, Business, and Accountancy Ventura*, Vol 16, No. 1, pp. 147-160
- Lestari, Tri N.F. 2013. "Analisis Persepsi Auditor Mengenai Faktor Penentu Audit Fee Berdasarkan *Client Attributes*, *Auditor Attributes*, dan *Engagement Attributes*". Skripsi. Universitas Pendidikan Indonesia. Diakses tanggal 18 Desember 2013, dari [repository.upi.edu](http://repository.upi.edu).



- Nugrahani, Nadia R. 2013. "Faktor-Faktor yang mempengaruhi Penetapan *Fee* Audit Eksternal pada Perusahaan yang Terdaftar di BEI". *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol 2, No.2, h 1-11
- Schipper, Katherine. 2003. "Principles Based Accounting Standards". *Accounting Horizon*. Vol 17, No. 1, pp. 61-72
- Suharli, Michell., dan Nurlaelah. 2008. "Konsentrasi Auditor dn Penetapan Fee Audit: Investigasi pada BUMN". *JAAI*, Vol 12, No. 2, pp. 133-148.
- Wang, Kun., Sewon O, dan Zahid Iqbal. 2009. "Audit Pricing and Auditor Industry Specialization in an Emergeng Market: Evidence from China". *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*. Vol. 18, No.1, pp. 60-72